

学校编码: 10384

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_

学 号: X2005157100

UDC\_\_\_\_\_

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

销售业务内部控制关键控制点设计与评价

——以 A 公司为例

Designs and appraisal of key control point for selling  
operation internal control

——In the Case of A Company

苏 骏

指导教师姓名: 王 志 强 教 授

专 业 名 称: 会 计 专 业 硕 士

( M P A C C )

论文提交日期: 2013 年 3 月

论文答辩时间: 2013 年 月

学位授予日期: 2013 年 月

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评 阅 人：\_\_\_\_\_

2013 年 3 月

## 厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为( )课题(组)的研究成果,获得( )课题(组)经费或实验室的资助,在( )实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

厦门大学博士论文摘要库

## 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

- ☐ 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，  
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。
- ☐ 2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

## 摘 要

内部控制的产生和发展经历了相当漫长的过程，早在古罗马帝国和中国的西周时期，其雏形内部牵制的控制活动就已经在宫廷的管理中出现。在经历了内部牵制、内部控制制度和内部控制结构这三个阶段后，从 20 世纪 90 年代至今，内部控制理论发展到了内部控制整体框架的阶段。和其他经济理论的产生和发展一样，内部控制理论也产生于社会政治经济活动之中，并随着社会政治经济的发展，尤其是企业的产生和不断发展壮大，其内容也不断地丰富和扩展。

企业在生产经营过程中会遇到来自许多方面的风险，为了减少由此带来的损失，企业须要加强内部控制的工作，通过内部控制体系的建立和不断完善，防范可控风险，降低不可控风险所带来的影响程度，从而使企业实现既定的战略目标。销售业务环节是企业实现产品变现和增值、扩大市场份额、促进企业发展的关键业务环节，面临着竞争对手的市场争夺、客户信用的波动、商业欺诈以及货款损失等种种风险。如何建立相应的关键控制点以规避上述风险或减轻风险所带来的不利影响，是此环节内部控制的主要工作。

笔者多年从事财务和内部控制工作，尤其是在 A 公司的任职期间广泛深入地接触了内部控制的工作。作为一家上市公司，按照证监会和交易所等监管部门的要求，A 公司每年均要对其内部控制情况进行自我评价并对外披露，且须要经过会计师事务所的内部控制审计。尤其是在《企业内部控制基本规范》及其配套指引出台并实施后，监管部门对上市公司内部控制的要求愈加严格，监管工作更加细致，这进一步促进了笔者在内部控制工作方面的经验积累。基于此，本文以 A 公司为研究主体，以财政部等五部委发布的《企业内部控制基本规范》及其配套指引为关键控制点设计的主要依据，结合 A 公司销售业务环节的实际情况，指出其中的内部控制缺陷并提出解决方案。

**关键词：**内部控制；销售业务；关键控制点

## ABSTRACT

The creation and development of internal controls have experienced quite a long process. As far back as the Roman Empire and Chinese Xizhou Dynasties, its embryonic form internal check had already exercised in the imperial court management. From the 1990's till now, experiencing the three stages of internal check, internal control system and internal control structure, the internal control theory developed to the stage of internal control overall frame. Just the same as the creation and development of other economy theory, the internal control theory also emerged from political and economical society activity, and its content also enriches and expands with the development of political economy, especially with the enterprise's creation and growth.

In order to reduce the loss coming from the risks of enterprise management, enterprise has to reinforce the internal control. By the creation and perfection of internal control system, enterprise can keep away controllable risks and reduce the affecting degree of uncontrollable risks, and reach its fixed strategic target. The selling operation is the key link of realizing cash-in and added value, and of expanding market share, and of developing enterprise. The selling operation faces a variety of risks such as market share competition, customer credit fluctuation, or loss of payment for goods. The main part of this internal control link is building corresponding key control points to evade or lighten above-mentioned risks.

The author is engaged in financial and internal control job for many years, especially when at the post of A company, I have got in touch with internal control deeply. As a listed company, A company has to carry out internal control self-assessment and reveal the outcome every year, in accordance with the requirements of inspection branches such as Securities Regulatory Commission and exchange, and also needs the externally audits of accounting firm. Especially after the publishment and implement of "*basic standards of internal control*" and

its assorted guidelines, the requests and supervision of enterprise internal control has been stricter. This has enriched the author's experience of internal control. Therefore, this article takes A company as the main studying subject, and takes "*basic standards of internal control*" and its assorted guidelines as the design basis of key control point. According to the selling operation of A company, this article points out the defect of A company's internal control and suggests corresponding solutions.

**Keywords:** Internal control; Selling operation; Key control point.

# 目 录

引言 .....	1
第一章 内部控制理论综述 .....	5
第一节 内部控制理论的历史演变 .....	5
第二节 内部控制的概念 .....	6
第三节 内部控制的发展现状 .....	9
第二章 A 公司销售业务内部控制的现状与问题 .....	15
第一节 A 公司概况 .....	15
第二节 A 公司销售业务内部控制现状与存在的问题 .....	16
第三章 销售业务内部控制关键控制点的设计与评价 .....	26
第一节 销售业务内部控制关键控制点的设计 .....	26
第二节 销售业务内部控制绩效的评价 .....	35
结 语 .....	38
参考文献 .....	39
致 谢 .....	40



## Contents

<b>Introduction .....</b>	<b>1</b>
<b>Chapter1 Summary of internal control theory.....</b>	<b>5</b>
Sector 1: Historical evolution of internal control theory .....	5
Sector 2: Concept of internal control.....	6
Sector 3: Development of internal control .....	9
<b>Chapter2 Current situation and problems of A company's internal control.....</b>	<b>15</b>
Sector 1: Profile of A company.....	15
Sector 2: Current situation and problems of A company's internal control .....	16
<b>Chapter3 Designs and performance appraisal of key control point for selling operation internal control .....</b>	<b>26</b>
Sector 1: Designs of key control point for selling operation internal control .....	26
Sector 2: Performance appraisal of selling operation internal control .....	35
<b>Conclusion .....</b>	<b>38</b>
<b>Main reference documentation .....</b>	<b>39</b>
<b>Acknowledgements.....</b>	<b>40</b>

厦门大学博硕士论文摘要库

## 引言

### 一、选题背景及意义

当今社会，在利益最大化思想的驱使下，国内外企业重大舞弊案频发：世通公司造假案件和安然、安达信事件震惊了整个世界，1995 年巴林银行因违规操作导致 4 亿英镑巨亏而被迫宣布破产，银广夏 1995-2001 年连续虚增利润共计数亿元，四川长虹约 5 亿美元应收货款被骗案，中航油新加坡公司违规操作油品期货造成 5.54 亿美元巨额亏损等等。在这些案例中，或者是企业将其真实的经营业绩加以粉饰，使投资者直至案件被曝光时才了解到企业真正的经济状况，或者是关键操作人员违反基本操作原则，当损失已经发生时仍没有按照内部控制的要求及时止损而造成巨大损失。其实，这些都可以归结为一点：内部控制制度的缺失。

美国政府认为世通、安然等财务欺诈案件是公司上下串通、内外勾结的严重后果。面对这些事件，为提高上市公司治理水平，恢复投资者信心，美国政府于 2002 年 7 月 30 日出台了萨班斯·奥克斯利法案（简称 SOX 法案）。该法案对公司治理、内部控制以及外部审计同时做出了严格的要求，明确规定要求建立独立称职的审计委员会，管理层要负责内部控制系统的完善和落实，并对财务报告的真实性的真实性负刑事责任。有调查显示，40%在美国上市的海外公司在原定期限前难以达到 SOX 法案中的 404 条款有关内部控制报告的要求，其中中国公司的情况更为紧迫。中国公司的内部控制系统薄弱，整体准备状况较差，达标的进展缓慢，如果没有延期，他们中的大多数或都无法在规定时间内达到 404 条款要求。404 条款看似简单的条款背后牵扯着公司整体内控流程和财务体系的重整，这意味着他们必须努力完善有关制度体系以达到美国“反虚假财务报告委员会”——“发起组织委员会”（COSO）所提出的《内部控制—整体框架》（简称 COSO 框架）的要求。萨班斯法案显示了美国国会强化公司责任的强硬手段，它试图恢复投资者对美国资本市场的信心，从根本上改变了企业的经营环境和法律环境，其目的在于通过加强内部控制，来改进公司治理状况，并最终加强公司的责任。

在此经济环境下，中国财政部在 2001 年 6 月 22 日颁布了《内部会计控制规

范—基本规范》，并据此制定了货币资金、采购与付款、销售与收款、工程项目等具体内部控制规范。但是，2002 年上海证券交易所、上海证券报、中国证券报和证券时报联合进行的一次上市公司信息披露质量问卷调查报告表明：个人投资者认为上市公司披露的财务信息完全可信的占 8.45%，基本可信的占 26.98%，部分可信的占 45.17%，认为基本不可信的占 16.10%，完全不可信的占 3.14%；对百余家机构投资者的调查也表明，没有一家机构认为财务数据是完全可信的，有 94.54%的机构投资者认为部分可信，认为基本不可信的机构占 5%。由于这些投资者，尤其是个人投资者，只能从外部获取企业的有关财务信息，如果他们做出投资决策的基础不可信任，那么我国的资本市场将不能保证有序发展，甚至会威胁到我国经济的长久发展。由此，企业界对《内部会计控制规范—基本规范》的执行力可见一斑。

2008 年 6 月 28 日，财政部、证监会、审计署、银监会和保监会联合颁布《企业内部控制基本规范》，要求上市公司于 2009 年 7 月 1 日开始执行，并鼓励非上市的其他大中型企业执行。这是中国会计审计领域的又一重大改革举措，它开创性地建立了以企业为主体、以政府监管为促进、以中介机构审计为重要组成部分的内部控制实施机制。它有利于树立全员、全面以及全过程的控制理念；有利于保证企业经营管理合法合规、资产安全、财务报告及相关信息真实完整，提高经营效率和效果，促进企业实现发展战略；有利于有机融合世界先进国家、组织和企业加强内部控制做法的经验。

综上所述，构建有效运作的企业内部控制制度，对于防范企业运营风险、确保会计信息的质量、完善公司治理结构和信息披露制度、保护投资者的合法权益并保证资本市场的有效运行都有着非常重要的意义。

作为上市公司，A 公司从上市以来一直致力于建立完善的内部控制体系、构建良好的公司治理结构。但是，从家庭作坊式加工厂成长为上市公司的 A 公司，在内部控制方面仍存在着许多缺陷，在 20 年来的发展历程中也积累了一些不良的工作习惯并影响着制度的执行力。

从 A 公司近五年（2007 年至 2011 年）的发展过程来看，公司在制定未来发展战略的过程当中比较充分地分析了公司发展的内外部环境、客户情况、竞争对手状况、市场格局以及人力资源储备等各方面因素，较系统地制定了长、中、短

期战略目标，但从战略的执行结果来看，除了 2010 年完成了当年计划之外，其他年份均未完全达成计划。究其原因，除了 2008 年金融风暴带来的外部巨大影响之外，更多的是公司内部管理团队在执行公司年度计划过程中出现的失误导致计划没有最终达成。

以 2011 年为例，为了实现销售收入同比增长 10% 的目标，A 公司决策层把销售的预算定为 11 亿元，并要求营销部门予以分解到各个销售分部，但从后来了解的情况得知，营销部门预计的 2011 年销售额仅为 10 亿元，1 亿元的缺口是按各销售分部的 2010 年实际销售额摊派到各分部。显而易见，这 1 亿元销售额没有得到明确的客户和市场保证。当然，营销部门曾经反馈给决策层这 11 亿元的销售预算难以完成，但从当年的市场细分来看，A 公司确实有实力拿下近 12 亿元的市场规模。矛盾的焦点就是，鉴于公司未来的发展以及可见的市场规模，决策层坚持了 11 亿元的销售预算，而营销部门为了减轻本部门的压力极力地讨价还价，最终在决策层的坚持之下，营销部门做出了上述的预算摊派，最终，2011 年的销售收入实际完成了 10.38 亿元。

由此例可见，看似决策层强加任务于营销部门导致计划没有达成，但实际情况是营销部门在执行计划的过程中出现了一些问题。第一个问题，营销部门的销售激励制度（包含销售提成制度）严重缺乏激励的效应，就像在吃“大锅饭”，导致销售人员缺乏工作积极性，无法有效促进新市场和新客户开发工作的开展，这是最大的问题。第二个问题，产品价格策略没有得到很好的运用，只要客户提出产品降价的要求，营销部门因担心丢失客户，没有认真分析客户的具体情况就急于拿出公司的最低报价，导致销售额和利润的减少。更有甚者，不同销售分部为了争取客户订单以达成年度指标而争相压低产品报价，最终导致客户猜疑，进而促使订单减少或流失。第三个问题，货款安全问题没有得到很好的重视，为了扩大销售，营销部门采取了大量的赊销措施，而且没有做到与客户定期对账和要求客户按月签回对账单，导致在客户出现经营困难时发生多次坏账损失。

针对上述问题，本文将重点对 A 公司销售业务内部控制关键控制点的设计进行探究，以求对公司未来健康发展打好坚实的基础。

## 二、本文的研究思路及框架

本文第一部分阐述了国内外理论界关于内部控制的概念及其历史演变过程，

介绍了内部控制理论在国际和国内的研究现状。第二部分介绍了 A 公司的发展过程、组织结构及经营理念，分析了 A 公司销售业务内部控制的现状与存在的问题。第三部分针对 A 公司销售业务内部控制存在的问题，结合 A 公司管理层对内部控制的要求，进行销售业务内部控制关键控制点的设计。第四部分进行销售业务内部控制绩效的评价。

### **三、本文的创新点**

本文以实际公司经营情况为素材，结合笔者在财务和内部审计工作的经验和积累，依据国家监管部门制订的有关内部控制的制度、指引和要求，参考了国内外对内部控制流程设计的典型案例，设计出对 A 公司销售业务内部控制体系建设以及防范风险有实践操作价值的关键控制点评价方案。笔者也希望本文能给其他类似的公司带去一些借鉴。

## 第一章 内部控制理论综述

### 第一节 内部控制理论的历史演变

内部控制的雏形有着悠久的历史，早在古罗马帝国和中国西周时期，内部牵制（Internal check）的控制活动就已经在宫廷的管理中出现。其内容的丰富和发展，则是基于规模日益庞大的企业对内加强管理，对外满足社会需要以及理论研究的不断深入而逐渐演变。至今，内部控制理论的发展已经过了一个漫长的时期，其发展过程大致经过了四个阶段，即内部牵制、内部控制制度、内部控制结构与内部控制整体框架等四个不同的阶段。从时间上划分，即上世纪 40 年代前的内部牵制，40 年代末至 70 年代的内部控制制度，70 年代至 90 年代初的内部控制结构以及 90 年代开始的内部控制整体框架。

内部牵制思想以账目间的相互核对为主要内容并实施岗位分离，这在早期被认为是确保所有账目正确无误的一种理想控制方法。内部控制制度思想认为内部控制应分为内部会计控制和内部管理控制（或称内部业务控制）两个部分，前者在于保护企业资产、检查会计数据的准确性和可靠性；后者在于提高经营效率、促使有关人员遵守既定的管理方针。

20 世纪 70 年代中期，与内部控制有关的活动大部分集中在制度的设计和审计方面，重在改进内部控制制度的方法和提高审计的质量和效率效果。1973 年至 1976 年对水门（Watergate）事件的调查使得立法机关与行政机关开始注意到内部控制问题。水门案专案检察官办公室及美国证券交易委员会（SEC）所进行的调查分别显示，过去不少美国大公司进行了违法的国内捐款、可疑或违法的国外支付（包括贿赂外国政府官员）。针对这些调查的结果，美国国会于 1977 年通过了《反国外贿赂法》（Foreign Corrupt Practices Act，简称 FCPA）。FCPA 除了具有反贿赂的条款外，还规定了与会计及内部控制有关的条款，因此，FCPA 通过立法之后，企业都陆续开始设立内部控制部门。很多职业团体及主管机关也就内部控制的不同层面进行研究，发布指南。如，美国注册会计师协会（AICPA）所属审计人员责任委员会发布了《报告、结论与建议》（Report, Conclusions, and Recommendation），并颁布了审计准则公告第 30 号（1980）、第 43 号（1982）

和第 48 号（1984）；财务经理人协会（FEI）发布了《Internal Control in U.S. corporations: The Statement OF The Art》（美国公司之内部控制现状）；SEC 拟订强制公司对其内部会计控制提出报告书，即《管理阶层对内部会计控制的报告书》（Statement of Management on Internal Accounting Control）；内部审计人员协会（IIA）发布了内部审计准则公告第 1 号《控制：观念及责任》（Control: Concepts and Responsibilities），等等。

在理论研究方面，西方学术界在对内部会计控制和管理控制进行研究时，逐步发现这两者是不可分割、相互联系的，因此在 20 世纪 80 年代提出了内部控制结构的概念，认为“企业的内部控制结构包括为合理估计企业特定目标的实现而建立的各种政策和程序”，并明确了内部控制结构的内容为控制环境、会计制度和控制程序三个方面。该时期的代表成果是 1988 年 AICPA 发布的《审计准则公告第 55 号》，它以“内部控制结构”代替“内部控制”，并提出内部控制结构的三要素：控制环境、会计系统和控制程序，九十年代末我国注册会计师（CPA）也开始使用内部控制结构的概念。

美国虚假财务报告委员会下属的发起人委员会（The Committee of Sponsoring Organizations of The National Commission of Fraudulent Financial Reporting，简称 COSO）在 1992 年发布的《内部控制—整体框架》的报告中提出“内部控制是由董事会、经理当局以及其他员工为达到财务报告的可靠性、经营活动的效率和效果、相关法律法规的遵循等三个目标而提供合理保证的过程。”同时提出内部控制包括控制环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、监控等五个相互联系的要素，提出了内部控制整体框架思想，并逐步将各界对内部控制的认识统一起来。COSO 报告承认，尽管它代表了集体研究的结晶并力求完善，但它同时也标志着内部控制观念和实务在评估、创新、教育以及研究上有了重要和全新的起点，而不是终点。因此，内部控制理论研究和实务应用在内部控制整体框架的基础上，有进一步发展的强烈需求。

## 第二节 内部控制的概念

随着内部控制理论的演变发展，内部控制的概念也不断丰富，但在以往的研究中，不同的研究者对于控制有着不同的定义：从“证实行动与计划和组织的方



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库